

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/9/2013
Identifikačné číslo spisu:	7010234307
Dátum vydania rozhodnutia:	30.01.2014
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Baricová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2014:7010234307.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a z členov senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobcu P., bytom F., zastúpeného advokátkou JUDr. Ivetou Rajtákovou, so sídlom v Košiciach, Štúrova 20, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom v Bratislave, Vázovova 2, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/223/11850-76009/2010/991545-r z 02. júla 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 7S/13921/2010-47 z 19. septembra 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 7S/13921/2010-47 z 19. septembra 2012 p o t v r d z u j e .

Žalobcovi právo na náhradu trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Košiciach zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa tento domáhal zrušenia rozhodnutia správneho orgánu č. I/223/11850-76009/2010/991545-r z 02. júla 2010 a nepriznal mu nárok na náhradu trov konania.

Krajský súd po preskúmaní zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu a oboznámení sa z administratívnymi spismi žalovaného i správneho orgánu prvého stupňa dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná, keď z administratívneho spisu zistil, že daňový subjekt dňa 11. júla 2006 do zápisnice z ústneho pojednávania č. 709/320/25454/06/KLE podal námietku podľa § 15 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinného do 31. decembra 2011 (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“ „zákon o správe daní“) proti postupu zamestnancov správcu dane - Daňového úradu Prešov I. D., D. a D. pri výkone daňových kontrol za zdaňovacie obdobie 1/2002, 2-12/2002 a opakovanie daňovej kontroly za 12/2000 začatých 25. mája 2005. Námietka žalobcu sa týkala nerešpektovania povinnosti zamestnankýň správcu dane ukončiť daňové kontroly v maximálnej lehote 12 mesiacov stanovenej v § 30a ods. 7 a 8 zákona o správe daní. O žalobe podanej proti citovanému rozhodnutiu rozhodol Krajský súd v Košiciach rozsudkom, č. k. 6S/67/2006-58 z 13. septembra 2007 tak, že ho vrátil správnomu orgánu na nové

konanie s konštatovaním, že lehoty uvedené v § 30a ods. 7 zákona o správe daní, sú procesnými lehotami, ktoré zákon stanovil na vykonanie daňovej kontroly, počas plynutia ktorých je daňový subjekt povinný strpieť výkon daňovej kontroly a plniť povinnosti voči správcovi dane ustanovené daňovému subjektu v § 15 ods. 6 zákona o správe daní. Rozsudok nadobudol právoplatnosť 03. novembra 2007.

Podľa záveru krajského súdu oba orgány postupovali v súlade s platnou právnou úpravou a ich právne závery zodpovedajú zákonu aj po formálnej stránke. Vychádzajúc z § 15 ods. 8 zákona o správe daní o námietke žalovaného vznesenej v priebehu daňovej kontroly bolo možné rozhodnúť dvoma spôsobmi, a síce nadriadený zamestnanca, voči ktorému námietky smerujú mohol námietke vyhovieť a zabezpečiť nápravu, alebo kontrolovanému subjektu písomne oznámiť dôvody, pre ktoré námietke vyhovieť nemožno. V danom prípade nebolo možné rozhodnúť ani podľa jednej alternatívy, pretože napadnuté rozhodnutia boli vydané v čase, kedy už predmetná daňová kontrola neprebiehala a tento závadný stav už netrval. Krajský súd sa stotožnil s názorom správneho orgánu, že zastavenie daňového konania v zmysle § 25 zákona o správe daní je upravené v prvej časti zákona, preto je možné ho primerane požiť aj v daňovej kontrole.

Krajský súd preto rozhodol podľa § 250j ods. 1 OSP tak, že žalobu zamietol a podľa § 250k ods. 1 OSP neúspešnému žalobcovi nepriznal nárok na náhradu trov konania.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalobca považujúc ho za nesprávny z dôvodov uvedených v § 205 ods. 2 písm. b/, d/ a f/ OSP. Namietal, že rozhodnutie sa nevysporiadalo so všetkými námietkami žaloby a nespĺňa teda kritériá riadneho odôvodnenia. Za neodôvodnené považuje konštatovanie súdu na strane 7 rozhodnutia, že správny orgán mohol rozhodnúť dvoma spôsobmi avšak v danom prípade nebolo možné použiť ani jednu z nich. Žalobca považuje takéto konštatovanie za nelogické a nevie k nemu uviesť námietky. Krajský súd podľa žalobcu bez akýchkoľvek právnych argumentov dospel k záveru, že pokiaľ je konanie o námietke podľa ustanovenia § 15 ods. 2 zákona o správe daní súčasťou daňovej kontroly, a nie daňovým konaním, v okamihu keď správca dane rozhodne, že o námietke rozhodovať nebude, stáva sa z daňovej kontroly daňové konanie.

Z uvedených dôvodov žalobca navrhol, aby odvolací súd napadnuté rozhodnutie zmenil a žalobe v celom rozsahu vyhovel a priznal mu náhradu trov konania.

Žalovaný sa k odvolaniu žalobcu vyjadril dňa 18. januára 2014 a uviedol, že vzhľadom na absenciu odvolacích dôvodov navrhuje, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu potvrdil ako vecne správny.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy s ktorými sa zakladajú menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb (§ 244 ods. 1 OSP).

Súdy v správnom súdnictve prejednávajú na základe žalôb prípady, ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy OSP je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či rozhodnutie obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho

orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako i procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma procesné pochybenie správneho orgánu namietané v žalobe či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 OSP).

Z obsahu pripojeného spisového materiálu najvyšší súd zistil, že správny orgán - býv. Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím z 02. júla 2010 č. I/223/11850-76009/2010/991545-r podľa § 48 ods. 5 zákona o správe daní potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Košice I z 08. februára 2010 č. 695/321/9961/2010 o zastavení daňového konania vo veci námietky z 11. júla 2006 podanej žalobcom proti postupu zamestnancov správcu dane podľa § 15 ods. 8 zákona o správe daní. Svoje zamietavé rozhodnutie odôvodnil tým, že námietku podľa uvedeného zákonného ustanovenia môže podať daňový subjekt proti postupu zamestnanca správcu dane pri výkone daňovej kontroly. Táto plní funkciu osobitnej sťažnosti s postupom konkrétneho pracovníka. Vzhľadom na to, že v čase, kedy bol správcovi dane doručený rozsudok Krajského súdu v Košiciach sp. zn. 6S/67/2006, ktorým bolo zrušené rozhodnutie o predmetnej námietke žalobcu zo 07. augusta 2006 už daňové kontroly neprebiehali a bol ukončený proces určenia dane podľa pomôcok, správca dane daňové konanie vo veci námietky podanej proti postupu zamestnancov správcu dane pri výkone daňovej kontroly zastavil podľa § 25 ods. 1 písm. f/ zákona o správe daní, pretože odpadol dôvod konania. Odvolací orgán sa stotožnil s právnym názorom uvedeným v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci sp. zn. 5Sžf/99/2008, kde súd vyslovil názor, že pokiaľ správca dane dôjde k záveru, že nie sú splnené podmienky pre podanie námietky, nie je správny orgán povinný zaoberať sa meritom podanej námietky.

V žalobe z 27. septembra 2010 sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa z dôvodu uvedeného v § 250j ods. 2 písm. a/ OSP, pretože rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci namietajúc, že daňová kontrola nie je daňovým konaním a nie je ani jeho súčasťou. Podľa žalobcu pri daňovej kontrole nie je možné využiť inštitút zastavenia konania. Ustanovenie § 15 ods. 8 o správe daní neobsahuje odkaz na ustanovenia vzťahujúce sa na odvolacie konanie, z čoho vyplýva, že zákonodarca nezakotvil možnosť zastavenia konania o námietke daňového subjektu. O tejto môže správca dane rozhodnúť iba tak, že jej vyhovie, alebo oznámi dôvody, pre ktoré námietke vyhovieť nemožno.

Žalovaný vo vyjadrení k žalobe z 08. novembra 2010 uviedol, že žaloba obsahuje odlišnú argumentáciu od argumentácie žalobcu v odvolaní proti rozhodnutiu správneho orgánu. Podľa názoru žalovaného z formulácie ustanovenia § 15 ods. 16 zákona o správe daní a poplatkov jednoznačne vyplýva, že v daňovej kontrole možno primerane použiť všetky ustanovenia prvej časti zákona bez ohľadu na to, že zákonodarca ich detailne nevymenúva a z ostatných častí zákona je možné použiť len ustanovenia § 32, § 34 a § 41 zákona o správe daní. Zastavenie daňového konania je upravené v prvej časti zákona, a preto je možné ho použiť aj v daňovej kontrole. Poukázal tiež na to, že námietka musí byť podaná počas výkonu daňovej kontroly a aj počas daňovej kontroly vyriešená, aby splnila účel nápravného prostriedku v zmysle zákona. Ku dňu vydania napadnutého rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa už daňové kontroly neprebiehali, pretože žalobca ich neumožnil vykonať. Správca dane preto dňa 11. júla 2006 prešiel z výkonu daňovej kontroly do procesu určenia dane podľa pomôcok a tento proces bol ukončený vyhotovením protokolov o určení dane, ktoré boli prerokované 31. októbra 2006, čím skončila aj služobná cesta pracovníkov Daňového úradu Prešov I., ktorú vykonali v pôsobnosti Daňového úradu Košice V. Výdanie rozhodnutia podľa § 15 ods. 8 zákona o správe daní si vyžaduje vecné vysporiadanie sa z dôvodmi v námietke, čo znamená, že kontrola musí prebiehať a zamestnanec, proti ktorému námietka smeruje musí byť v kontrole aktívny.

Podľa § 25 ods. 1 písm. f/ zákona o správe daní, ak nie je v tomto zákone alebo v osobitnom predpise ustanovené inak, daňové konanie sa zastaví a k odpadol dôvod konania.

Podľa § 15 ods. 8 zákona o správe daní kontrolovaný daňový subjekt môže do dňa doručenia výzvy podľa odseku 10 uplatniť u správcu dane námietku proti postupu zamestnanca správcu dane pri výkone

daňovej kontroly. Námietky vybavuje zamestnanec správcu dane najbližšie nadriadený tomu zamestnancovi, voči, ktorému smerujú. Tento nadriadený zamestnanec námietke vyhovie a zabezpečí nápravu alebo kontrolovanému daňovému subjektu oznámi písomne dôvody, pre, ktoré nemožno námietke vyhovieť. Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustné odvolanie.

Podľa § 1a písm. b/ zákona o správe daní, daňovým konaním je konanie v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky sa v plnom rozsahu stotožnil s odôvodnením napadnutého rozsudku krajského súdu, a preto sa v súlade s § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP obmedzuje len na konštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozsudku a na zdôraznenie uvádza, že námietka v daňovom konaní predovšetkým plní funkciu osobitnej sťažnosti smerujúcej v daňovom konaní na nápravu procesných väd, v tomto prípade špeciálne zameranej na vyjadrenie nespokojnosti s postupom konkrétne označeného zamestnanca správcu dane v konkrétnom daňovom konaní, čiže môže smerovať len voči takým vadám v daňovom konaní, ktoré majú priamu spojitosť so správaním tejto konkrétnej osoby a očakávaným výsledkom je náprava v jej správaní nadriadeným orgánom. Uvedený charakter a poslanie námietky potvrdzuje ustanovenie § 15 ods. 8 zákona o správe daní odnímajúce osobe podávajúcej námietku, právo na odvolanie. Podľa názoru najvyššieho súdu je námietka podaná účastníkom jednoznačne procesným inštitútom, a preto nie je povinnosťou žalovaného vôbec sa zaoberať meritom predmetnej námietky ak dôjde k záveru, že zákonné podmienky pre podanie námietky nie sú splnené, alebo a odpadol dôvod na konanie o námietkach.

Na námietku žalobcu, že rozhodnutie prvostupňového súdu je z hľadiska odôvodnenia nepreskúmateľné, najvyšší súd uvádza, že vzhľadom na v charakte prejednávanej veci a okolnosti rozhodujúce pre posúdenie či procesný postup správnych orgánov bol zákonný, sa v odôvodnení rozhodnutia krajský súd vysporiadal so všetkými relevantnými námietkami žalobcu a odôvodnenie jeho právnych záverov dáva na jeho všetky relevantné námietky dostatočnú odpoveď. Z právnych záverov prezentovaných krajským súdom vyplývajú jednoznačné súvislosti prečo krajský súd analogicky použil ustanovenie § 25 ods. 1 písm. f/ zákona o správe daní, ako aj to na základe čoho dospel k záveru že odpadol dôvod konania o námietke. Týmto postupom krajského súdu sa všetky ostatné námietky žalobcu stávajú logicky bezpredmetnými a právne irelevantnými, pričom právny názor vyslovený v napadnutom rozhodnutí nie je možné označiť za „prekvapujúci logicky zvrat v argumentácii súdu“, nakoľko právny názor krajského súdu je logicky a jasne podaný a v plnej miere preskúmateľný a Najvyšší súd Slovenskej republiky naň poukazuje. Naproti tomu tvrdenia žalobcu, resp. jeho „právny“ názor v zhora citovaných ustanoveniach zákona o správe daní nemajú nijakú oporu, vychádzajú z jeho subjektívnych a jednostranných právnych názorov, v ktorých žalobca z právnych predpisov týkajúcich sa prejednávanej problematiky vytvoril účelové konštrukcie s cieľom zabezpečenia úspechu v konaní. Tieto tvrdenia a názory prezentované žalobcom sú v rozpore s účelom a zmyslom na vec sa vzťahujúcich zákonných ustanovení, ako aj so súdnou praxou, ktorá skutočnosť je žalobcovi nesporne známa z jeho početných sporov.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie, považoval námietky žalobcu vznesené v odvolaní proti rozsudku Krajského súdu za nedôvodné, ktoré nemohli ovplyvniť posúdenie danej veci, keď Krajský súd sa s námietkami vznesenými v žalobe náležite vysporiadal a stotožniac sa s dôvodmi napadnutého rozsudku napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach ako vecne správny, podľa § 250j ods. 3 veta druhá OSP a § 219 ods. 1 a ods. 2 OSP potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania rozhodol odvolací súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246 c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP, keďže žalobca v konaní úspech nemal a žalovaný zo zákona nemá na náhradu trov konania právo.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01. mája 2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.